

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.311/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000256964-73  
Impugnação: 40.010137463-75  
Impugnante: MMX Sudeste Mineração S/A  
IE: 001088289.01-15  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA.** Comprovado nos autos que se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional relativo ao período anterior a 18/12/09, cancelam-se as exigências fiscais referentes a tal período.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigência de ICMS apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Deve-se excluir, ainda, as exigências fiscais relativas à correia transportadora (manta da correia transportadora), bem como aos tubos de condução. Corretas as exigências remanescentes nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo e oriundas de outra unidade da Federação, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ÓLEO DIESEL.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes da entrada de óleo diesel não consumido na lavra, beneficiamento, estocagem e movimentação interna de minério de ferro, e ainda, utilizado em veículos de terceiros que prestam serviço à Autuada dentro do estabelecimento minerador, não podendo, em nenhuma das situações, ser considerado como produto intermediário, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso III do RICMS/02.

**Corretas as exigências de ICMS apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.**

**Decadência reconhecida em parte. Decisão pelo voto de qualidade.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

---

## ***RELATÓRIO***

### **Da Autuação**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais referentes a aquisições de materiais de uso e consumo, apropriados extemporaneamente pela Autuada, relativos a entradas ocorridas no período de janeiro a dezembro de 2009 (Anexo 4).

- apropriação indevida de créditos de ICMS relativos ao óleo diesel não caracterizado como produto intermediário, uma vez que consumido em máquinas, equipamentos e veículos não utilizados na lavra, movimentação do material e no beneficiamento do minério de ferro do estabelecimento autuado (Anexos 5 e 6).

- apropriação indevida de créditos de ICMS relativos ao óleo diesel consumido em máquinas e veículos de terceiros, os quais foram contratados pela Autuada para diversas modalidades de prestação de serviço com fornecimento de mão de obra, fato gerador do ISSQN conforme arts. 1º, 3º (incisos I, VII e XIX), 4º e 5º da LC nº 116/03 e itens 7.02, 7.05, 7.10, 7.21 e 16 da Lista de Serviços (Anexos 5 e 6).

Exigência de ICMS apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se, ainda, que a Autuada deixou de recolher ICMS devido a título de diferencial de alíquotas, decorrente de aquisições de material de uso e consumo oriundas de outras unidades da Federação, conforme demonstrado nos Anexos 1 e 4.

Exigência de ICMS e da multa de revalidação.

Ressalta-se que parte dos dados contidos no arquivo eletrônico que serviu de base para a lavratura do Auto de Infração referem-se à AVG Mineração S/A que foi incorporada pela MMX Sudeste Mineração S/A (ora Autuada).

Destaca-se que as irregularidades em exame foram apuradas após conferência da Denúncia Espontânea protocolada pela Autuada.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 229/254.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 300 dos autos.

**Do acatamento parcial das alegações da Defesa e da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 306/344 e acata parcialmente as razões da Defesa reconhecendo como indevido o estorno de créditos de ICMS relativos aos itens “haste”, “manta” e “tela de peneira vibratória”.

São anexados aos autos os seguintes demonstrativos com as adequações pertinentes:

- Demonstrativo do Crédito Tributário - fls. 345/346;
- Anexo 1: Exigências fiscais - reformulado (fls. 347);
- Anexo 2: Recomposição da Conta Gráfica do ICMS - reformulada (fls. 348);
- Anexo 3: Demonstrativo Consolidado do Estorno do Crédito de ICMS (fls. 349);
- Anexo 4: Demonstrativo do estorno de crédito indevido relativo a materiais de uso e consumo (fls. 350/434).

Às fls. 444 é acostado aos autos o Termo de Rerratificação do Lançamento.

**Do aditamento da impugnação**

É reaberta vista dos autos à Autuada, que se manifesta às fls. 457/461 e colaciona aos autos os documentos de fls. 463/541. Oportunidade em que reitera todos os argumentos expendidos na peça inicial de defesa não acatados pela Fiscalização.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 543/545 e ratifica os argumentos contidos na manifestação fiscal anterior.

**Da Diligência da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG exara a Diligência de fls. 548.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 549.

Nessa oportunidade, a Fiscalização promove nova reformulação do crédito tributário para excluir as exigências fiscais relativas a produtos intermediários que foram classificados, por ela, como materiais de uso e consumo do estabelecimento.

É acostado aos autos a mídia eletrônica de fls. 550 contendo a apuração das exigências fiscais remanescentes.

Devidamente intimada (fls. 552/553), a Autuada comparece às fls. 560/561.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 564//565.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 567/608, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 345/444 e, ainda, para excluir as exigências fiscais relativas a correia transportadora (manta da correia transportadora) do item 1 do lançamento.

**DECISÃO**

**Do Pedido de Perícia**

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando os quesitos de fls. 245 e 248 e indicando Assistente Técnico.

As indagações postas pela Autuada são deveras pertinentes à produção de prova pericial, pois dizem respeito à aplicação dos produtos no processo produtivo, ou seja, na extração de minério.

Ocorre, no entanto, que foram juntados aos autos pela própria Autuada e pela Fiscalização tais definições, sem qualquer objeção expressa das Partes quanto às informações lançadas nos autos.

Note-se que a divergência entre Fisco e Contribuinte encontra-se no plano conceitual, razão pela qual a perícia não se mostra necessária.

Nesse sentido, indefere-se o pedido de perícia, com fulcro na alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 142 do RPTA.

**Do Mérito**

De modo preambular, requer a Defesa a aplicação do disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, de modo a ver configurada a decadência, obstando o lançamento realizado pela Fiscalização.

Entretanto, não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2009 com aplicação do disposto no §4º do art. 150 do CTN, como sustentado pela Impugnante.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Destaca-se que este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, no qual consta que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3.907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª e 19.626/10/3ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS,

O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2009 somente expirou em 31/12/14, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a intimação do Auto de Infração em discussão ocorreu em 18/12/14 (fls. 07).

Passa-se à análise de cada irregularidade constante do Auto de Infração.

**Do aproveitamento indevido de créditos de imposto relativos a materiais de uso e consumo:**

Trata este item do lançamento da apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais referentes a aquisições de materiais de uso e consumo, apropriados extemporaneamente pela Autuada, relativos a entradas ocorridas no período de janeiro a dezembro de 2009 (Anexo 4 - fls. 350/434 após as reformulações do crédito tributário).

Exigência de ICMS apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

O estorno dos referidos créditos de ICMS ampara-se no disposto no art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

E no art. 70, inciso III do RICMS/02, o qual dispõe:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

Resta saber se os materiais cujos créditos foram estornados pela Fiscalização caracterizam-se como materiais de uso e consumo do estabelecimento ou, ao contrário, são produtos intermediários à luz da legislação tributária.

Cumpre, de início, ressaltar, que, em relação à matéria objeto do lançamento, a SEF/MG editou as Instruções Normativas SUTRI nºs 02/13, 03/13, 04/13 e 01/14.

A IN nº 02/13 revogou expressamente a IN nº 01/01, objeto de análise pelas partes nas peças processuais que compõem os autos.

Ressalta-se, pela importância, que todas as INs têm exposto caráter interpretativo, resultando no efeito retroativo fiscal e tributário de suas previsões normativas.

Nesse sentido, observa-se que se encontram vigentes, devendo ser apreciadas na análise da controvérsia em questão, as INs nº 04/13 e 01/14, tendo em vista que a IN nº 02/13 foi revogada pela IN nº 03/13 que, por sua vez, foi revogada pela IN nº 04/13.

Importante trazer à baila o teor das IN vigentes:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 04, DE 12 DE  
NOVEMBRO DE 2013  
(MG de 13/11/2013)

Revoga a Instrução Normativa SUTRI nº 03, de 24 de setembro de 2013, e dispõe sobre o aproveitamento de crédito relativo a insumos aplicados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais e sobre a incidência do ICMS no retorno de mercadorias após a realização dessas atividades complementares.

A SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), e

considerando que, tratando-se de mercadoria não industrializada, a base de cálculo do imposto na saída para estabelecimento de mesma titularidade localizado fora do Estado é o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente, nos termos do inciso III, § 4º, art. 13 da Lei Complementar 87/96;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando que, nos processos produtivos não industriais é vedado o aproveitamento de créditos de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, nos termos da alínea 'b', inciso II, art. 33 da Lei Complementar 87/96;

considerando que o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, ainda que ocorra qualquer processo sobre a mercadoria, em etapa da cadeia de circulação, por encomenda a terceiros, do qual resulte produto industrializado ou não, nos termos do inciso II e do § 2º do art. 155 da Constituição da República;

considerando que a Instrução Normativa SUTRI nº 3, de 24 de setembro de 2013, utilizou como critério para definição de produto não industrializado o fato de o produto resultante da agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura, extração e de atividades complementares a estes processos não estar compreendido no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados e relacionados na tabela de incidência do imposto (TIPI) com a notação "NT" (não tributado), nos termos do art. 6º da Lei Federal nº 10.451, de 10 de maio de 2002;

considerando, entretanto, que tal critério isolado apresenta inconsistências quando aplicado ao conceito de industrialização para os efeitos do ICMS, em razão de o Imposto sobre Produtos Industrializados não incidir sobre determinados produtos mesmo que industrializados, inclusive em face da previsão contida no § 3º do art. 155 da Constituição da República;

considerando, portanto, a necessidade de aprimorar os estudos para esclarecimento do alcance do termo "não industrializado" para os efeitos do inciso III, § 4º, art. 13 da Lei Complementar nº 87/96;

considerando as possíveis dúvidas quanto ao direito ao aproveitamento de crédito relativo aos insumos utilizados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral, e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais;

considerando, por fim, a necessidade de uniformizar procedimentos e orientar os contribuintes, os servidores e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária, RESOLVE:

Art. 1º Fica revogada a Instrução Normativa SUTRI nº 03, de 24 de setembro de 2013.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art 2º Nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais, é vedado o aproveitamento de créditos de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, exceto na hipótese de seu emprego como insumo energético na produção de mercadorias destinadas ao exterior, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento.

Art. 3º Caracteriza-se como operação relativa à circulação de mercadorias e, portanto, incide o ICMS, o retorno de mercadorias após a realização de qualquer atividade complementar às atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral, ainda que não constitua industrialização, encomendada a terceiros por contribuinte do ICMS.

Art. 4º Para efeito do direito ao crédito de ICMS relativo a insumos empregados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e na extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais, deverão ser adotados os mesmos critérios dispostos na Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986, salvo disposição especial da legislação tributária.

Art. 5º Fica reformulada qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.

Art. 6º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos em virtude de seu caráter interpretativo.

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI N° 01, DE 25 DE JUNHO  
DE 2014  
(MG de 26/06/2014)

Dispõe sobre a definição de produto primário resultante da extração mineral e de suas atividades complementares (beneficiamento mineral), para fins de aplicação da legislação do ICMS.

A SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), e

considerando que, tratando-se de produto primário, isto é, mercadoria não industrializada, a base de cálculo do imposto na saída para estabelecimento de mesma titularidade localizado fora do Estado é o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente, nos termos do inciso III, § 4º, art. 13 da Lei

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Complementar 87, de 13 de setembro de 1996, e da subalínea "b.3", alínea "b", inciso IV, art. 43 da Parte Geral do RICMS, aprovado pelo Decreto Estadual nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002;

considerando que o art. 6º da Lei nº 21.016, de 20 de dezembro de 2013, inseriu o § 14 ao art. 29 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, determinando que "fica assegurado o crédito de ICMS relativo à utilização de energia elétrica como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária";

considerando que a lavra se estende desde a separação do recurso mineral do solo até o seu beneficiamento (atividade complementar à extração mineral), enquanto atividade preparatória para posterior processamento industrial;

considerando assim que a lavra, enquanto processo de extração mineral (atividade não industrial), tem início com a fase de desmonte (arriamento do mineral ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado do produto mineral ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e se estende até o beneficiamento do recurso mineral (atividade preparatória para a fase industrial), o que inclui a fase de estocagem;

considerando que o beneficiamento mineral alcança os processos produtivos realizados por métodos físicos, químicos ou físico-químicos, desde que não resultem na alteração da constituição química dos minerais ou impliquem na sua inclusão no campo de incidência do IPI;

considerando que, conforme critérios internacionalmente aceitos, a constituição química dos minerais, sua classificação e denominação são definidas por sua composição química (elementos químicos constituintes) e estrutura cristalográfica (arranjo espacial em que se encontram estes elementos);

considerando os critérios utilizados internacionalmente para definição de produtos resultantes da extração mineral como primários, em especial, pelo Sistema Harmonizado - SH e pela Standard International Trade Classification - SITC;

considerando que, conforme art. 6º da Lei Federal nº 10.451, de 10 de maio de 2002, o campo de incidência do IPI abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando, por fim, a necessidade de uniformizar procedimentos e orientar os contribuintes, os servidores e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária, RESOLVE:

Art. 1º Esta instrução normativa alcança os produtos minerais resultantes da atividade de extração mineral e de atividades complementares a este processo, exceto os classificados no Capítulo 27 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado - NBM/SH.

Art. 2º Para fins de aplicação da legislação do ICMS, considera-se como produto primário aquele resultante de extração mineral e de suas atividades complementares que, cumulativamente:

I - esteja classificado nos Capítulos 25 e 26 da NBM/SH;

II - esteja relacionado na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) com a notação "NT" (não tributado);

III - não tenha sido submetido a processo ou tratamento do qual resulte alteração da composição química ou estrutura cristalográfica do mineral extraído.

Parágrafo único. A título exemplificativo, constituem processos ou tratamentos complementares à extração mineral (beneficiamento mineral ou não industrial) dos quais resultam produto primário, ainda que exijam adição ou retirada de outras substâncias:

I - fragmentação;

II - pulverização;

III - classificação;

IV - concentração;

V - separação magnética;

VI - flotação;

VII - homogeneização;

VIII - aglomeração ou aglutinação;

IX - briquetagem;

X - nodulação;

XI - sinterização;

XII - pelotização;

XIII - ativação;

XIV - coqueificação;

XV - desaguamento, inclusive secagem, desidratação e filtragem;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XVI - levigação.

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

Parágrafo único. A entrada de energia elétrica no estabelecimento que for consumida como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária, dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito.

Art. 4º Considera-se como mercadoria industrializada:

I - aquela relacionada na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados com alíquota igual ou superior a zero;

II - aquela que cumulativamente:

a) atenda ao disposto nos incisos I e II do art. 2º;

b) tenha sido submetida a processo ou tratamento do qual resulte alteração da composição química ou estrutura cristalográfica do mineral extraído.

Parágrafo único. A título exemplificativo, constituem processos ou tratamentos industriais dos quais resultam mercadoria industrializada:

I - a ustulação sulfatante e cloretante;

II - a clinquerização da qual resulte o cimento não pulverizado;

III - a calcinação:

a) realizada sobre o calcário, da qual resulte a cal;

b) realizada sobre a bauxita ou o óxido de alumínio puro, da qual resulte o coríndon artificial.

Art. 5º Fica reformulada qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.

Art. 6º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos em virtude de seu caráter interpretativo.

Para a análise do lançamento em questão, verifica-se que, das duas normas vigentes, importa observar o art. 3º da IN nº 01/14, que estabelece:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

(Grifou-se).

Levando-se em consideração o caráter interpretativo das normas, nelas realçado explicitamente, é importante ressaltar que não tem mais vigência, para efeito de análise do lançamento, a Instrução Normativa nº 01/01.

Nesse sentido, ainda que a discussão das partes reporte-se naquela IN nº 01/01, observa-se que o dispositivo acima transcrito da IN nº 01/14 (art. 3º) traz redação quase idêntica a que existia na IN SLT nº 01/01, em seu art. 1º, *in verbis*:

Instrução Normativa SLT nº 01/01:

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Não obstante, observa-se que não mais tem vigência o dispositivo da IN nº 01/01 (art. 2º) que relacionava, de forma exemplificativa, produtos considerados intermediários, nos seguintes termos:

Instrução Normativa SLT nº 01/01:

Art. 2º Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Contudo, considerando-se que tal menção exemplificativa gerava, às vezes, confusão na análise dos produtos em relação à interpretação da norma, conclui-se que, neste momento, com a vigência atual da IN nº 01/14, a classificação de produtos como intermediários deve levar em consideração apenas a interpretação da norma, não sendo atropelada (a interpretação) por citações expressas de produtos.

Pois bem, de acordo com a Instrução Normativa nº 01/86, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A Instrução Normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

A única exceção à regra do parágrafo anterior refere-se às partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Após as reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização, remanesce a glosa dos créditos do imposto dos itens listados no demonstrativo de fls. 350/434.

A Impugnante salienta que os materiais considerados pelo Fisco como de uso e consumo são, na verdade, produtos intermediários, cuja manutenção do crédito do imposto é plenamente assegurada na legislação complementar e ordinária vigente, tratando-se de bens comprovadamente aplicados na atividade-fim do contribuinte, com indiscutível relevância para a obtenção do produto final.

Sustenta a Impugnante que os produtos e bens sobre os quais se recaiu a glosa dos créditos do imposto enquadram-se exatamente no conceito de bens intermediários, pela sua mera descrição e aplicabilidade.

Alega a Impugnante que a IN nº 01/86, utilizada pelo Fisco para justificar a manutenção da glosa procedidas, não pode suprimir ou restringir o alcance das normas superiores, as quais autorizam, no seu entender, a tomada dos referidos créditos do imposto.

Assevera a Impugnante que ainda que se entenda aplicáveis as Instruções Normativas, os materiais objeto da glosa dos créditos do imposto atendem aos critérios previstos na legislação infra legal do estado de Minas Gerais, notadamente as Instruções Normativas SLT nº 01/86 e 01/01, uma vez que são consumidos de forma integral (até a exaustão ou perda de suas propriedades físico-químicas) e direta (na linha principal de produção, que compreende as fases de lavra, beneficiamento e

transporte do minério), exercendo, no caso de partes e peças, função particularizada, mediante contato direto com o produto em elaboração.

Destaca em especial os seguintes itens (*não acatados nas reformulações do crédito tributário efetuada*): correia transportadora (manto), haste, chapa, mangotes, rolos de carga para correias transportadoras, tubos pretos, flanges, rotor, óleo lubrificante e graxa.

Destaca-se que não remanesce estorno de créditos de imposto sobre o item tela de peneira vibratória neste PTA (conforme mídia eletrônica de fls. 550 - Anexo 4 e manifestação do Fisco às fls. 310).

Verifica-se, pois, que os seguintes itens objeto do estorno não podem ser classificados como produtos intermediários, como defende a Impugnante, por não se enquadrarem nas definições contidas na legislação de regência do imposto, com exceção dos Tubos de Condução, que são essenciais na condução do minério e tendo contato direto com o produto principal, como veremos a seguir.

Tubos de condução: utilizados na condução/deslocamento de polpa ou de rejeito.

Como se pode verificar na atividade da empresa, os tubos são utilizados no transporte da polpa, tendo contato direto com o minério e seus rejeitos, sendo essência na linha de produção

Isto posto, devem ser classificados como produto intermediário, não sendo uma parte de obra de engenharia, com possibilidade de apropriação de créditos do imposto.

Mangotes para válvula: são partes e peças aplicadas nas tubulações que transportam polpa/rejeito do minério. Tem a mesma função da tubulação. Este Conselho de Contribuintes já se posicionou favoravelmente ao entendimento do Fisco, em vários julgamentos envolvendo empresa de mesmo segmento da Autuada, conforme decisão prolatada no Acórdão nº 3.901/12/CE (PTA 01.000161532.68).

Chapa: como destaca a Fiscalização, é fato que se admitia por exceção o crédito de ICMS de “chapas de desgaste” por ter sido tal item expressamente relacionado no art. 2º da revogada IN SLT Nº 01/01. Todavia, na presente autuação não foram estornados créditos de “chapas de desgaste” e sim de outros tipos de chapa, que não atende a exigência da IN SLT Nº 01/86 para tal mister, qual seja a de desenvolver atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa.

Flanges: são elementos utilizados para unir dois componentes de um sistema de tubulações e que permite a desmontagem sem a necessidade de danificar tal sistema. São montados em pares e geralmente unidos por parafusos. Sendo assim tudo que foi dito anteriormente para os “mangotes” e “tubos pretos” aplica-se aos “flanges”.

Rolos de Carga: (aplicação correia transportadora – função apoio da manta no trecho carregado), vale destacar que eles têm a função de suportar a correia transportadora, bem como a carga que está sendo movimentada por ela.

Da mesma forma que no rolo de impacto, a imagem reproduzida no Parecer da Assessoria do CC/MG (fls. 580) demonstra que os rolos de carga estão localizados sob a manta da correia transportadora, não têm contato físico com o minério. Seu desgaste é pelo contato direto com a parte abaixo da manta.

Rolos Guia da correia: são utilizados para alinhar e guiar a manta e não para transmitir força motriz para movimentação das correias. A força motriz é transmitida pelo tambor de acionamento. Seu desgaste ocorre pelo contato com a manta e não pelo contato com o minério. Sobre o contato com o minério que escorre pela estrutura da correia, há de se registrar que este contato, se ocorrer, além de acidental, é indesejável.

O quadro esquemático de um transportador de correia, conforme Parecer da Assessoria do CC/MG (fls. 581) mostra a posição dos itens em exame na correia transportadora.

É de fácil percepção que todos os rolos servem para sustentar e permitir a movimentação da correia transportadora e se desgastam em razão do atrito (rolo/correia) e abrasão, bem como pela alta concentração de umidade no processo.

Resta claro, portanto, que não estão em contato com o minério que se industrializa, atuando sob a correia transportadora, o que lhes impõe a classificação de materiais de uso e consumo.

Não se duvida da necessidade do produto no desempenho das correias, mas não é apenas isso que se leva em consideração para a classificação dos materiais, pois, via de regra, todas as aquisições do estabelecimento são necessárias para a consecução dos objetivos sociais.

Assim, a teor da instrução normativa mencionada, ao tratar das partes e peças de máquinas ou equipamentos, somente se considera como produto intermediário, os materiais consumidos imediata e integralmente no processo produtivo, aqueles mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o que não ocorre com os itens em epígrafe, utilizados na manutenção de equipamentos que compõem o Ativo Imobilizado da empresa.

Nesse sentido, os rolos de carga não se classificam como produtos intermediários, uma vez que apenas o manto da correia transportadora tem o exigido contato físico durante o processo produtivo.

Rotores: tais itens são partes e peças de reposição/manutenção, componentes de equipamentos maiores (bombas de água/polpa e rejeito) substituídos pelo exaurimento natural dos produtos. Não se caracterizam como produto individualizado e nem exercem atuação particularizada no processo produtivo. Este Conselho de Contribuintes já se posicionou favoravelmente ao entendimento do Fisco em julgamento de PTA de empresa de mesma atividade da Autuada, conforme decisão prolatada no Acórdão 3.901/12/CE (PTA nº 01.000161532.68).

Os créditos do imposto relativos à aquisição de graxa lubrificante, óleo lubrificante, dentre outros, já foi objeto de análise por este Conselho em vários

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

julgamentos de Autos de Infração lavrados contra empresa do mesmo segmento da Autuada, oportunidades nas quais restou consagrado o entendimento pela improcedência de tal creditamento. Confira-se excertos da seguinte decisão:

ACÓRDÃO: 3.998/13/CE

(...)

ABAIXO, A ANÁLISE DE TAIS ITENS:

PNEUS

A RECORRENTE AFIRMA QUE OS PNEUS SÃO APLICADOS EM UMA DAS FASES DO PROCESSO DE MINERAÇÃO (LAVRA, MOVIMENTAÇÃO E BENEFICIAMENTO), QUE O CONSUMO DELES É, PORTANTO, DIRETO (POIS SE DÁ NAS FASES DE LAVRA E MOVIMENTAÇÃO) E INTEGRAL, À MEDIDA QUE, GRADATIVAMENTE, PERDEM SUAS PROPRIEDADES, TORNANDO-SE INÚTEIS, ATENDENDO AOS ITENS I E II DA SLT Nº 01/86 E QUE, RESTA CLARA A PRESENÇA DOS CRITÉRIOS DO CONSUMO EM LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO E EXAURIMENTO FÍSICO, ESSENCIAL PARA A REALIZAÇÃO DAS ATIVIDADES, CONFORME ART. 66, INCISO V DO RICMS/02.

ALEGA TAMBÉM, QUE MESMO QUE CONSIDERAR OS PNEUS COMO PARTES DOS VEÍCULOS, TERIA DIREITO AOS CRÉDITOS, NOS TERMOS DO ITEM V DA MESMA INSTRUÇÃO NORMATIVA (SLT Nº 01/86), UMA VEZ QUE TÊM ATUAÇÃO ESPECÍFICA (PERMITEM A MOVIMENTAÇÃO DOS VEÍCULOS), DETERIORAM-SE E PERDEM, AINDA QUE LENTAMENTE, AS SUAS PROPRIEDADES E, POR ÚLTIMO, ESTÃO EM CONTATO PERMANENTE COM O MINÉRIO.

AFIRMA QUE O CONTATO FÍSICO EXISTENTE ENTRE OS PNEUS FORA DE ESTRADA E O MINÉRIO NÃO É ACIDENTAL OU DESVINCULADO DA ATIVIDADE, POIS OS VEÍCULOS EQUIPADOS COM REFERIDOS PNEUS TEM DE POSICIONAR PRATICAMENTE SOBRE AS PILHAS DE MINÉRIO PARA SEREM CARREGADOS, OU SEJA, O CONTATO OBTIDO É INTRÍNSECO AO INÍCIO DA FASE DE TRANSPORTE DO MINÉRIO DENTRO DA MINA E, POR OUTRO LADO, NÃO SE PODE PERDER DE VISTA QUE A PRÓPRIA NORMA RECONHECEU O TRANSPORTE COMO UM DOS ELEMENTOS DA ATIVIDADE DE MINERAÇÃO.

JÁ O FISCO AFIRMA QUE OS PNEUS DOS VEÍCULOS, MESMO AQUELES ALOCADOS NAS ATIVIDADES DE CARREGAMENTO E MOVIMENTAÇÃO DO MINÉRIO, DE MODO CLARO E INEQUÍVOCO, NÃO DESENVOLVEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, NÃO SE ENQUADRANDO NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO DEFINIDO PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS CITADAS E QUE, DESTA FORMA, O FATO DE ESTAREM EM CONTATO FÍSICO, TANTO COM O MINÉRIO, COMO COM O ESTÉRIL E TAMBÉM COM OUTRAS SUPERFÍCIES, NÃO É SUFICIENTE PARA O ENQUADRAMENTO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

EXPLICA QUE A FUNÇÃO DOS PNEUS É DE SUPORTAR CARGA, AMORTECER IMPACTO, RODAR, TRANSMITIR ESFORÇOS DO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MOTOR AO SOLO, NÃO HAVENDO ASSIM, NENHUMA ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO.

LEMBRA O FISCO, NOS CASOS EM QUE O VEÍCULO TRANSITA SEM CARREGAMENTO DE MINÉRIO OU ESTÉRIL (POR EXEMPLO, NO RETORNO APÓS DESCARREGAMENTO, NA IDA PARA LAVAGEM, ABASTECIMENTO, MANUTENÇÃO E OUTROS DESLOCAMENTOS), QUE OS PNEUS CONTINUAM A SE DESGASTAR AO SUPORTAR A PRÓPRIA CARGA (MASSA DO VEÍCULO), AMORTECER IMPACTO, RODAR, TRANSMITIR ESFORÇOS DO MOTOR AO SOLO E QUE, PORTANTO, SOMENTE O FATO DE HAVER O EVENTUAL CONTATO FÍSICO COM O MINÉRIO, NÃO É SUFICIENTE PARA O ENQUADRAMENTO DO PNEU COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

ESCLARECE QUE SERIA UM EQUÍVOCO INTERPRETAR QUE UM PNEU DE VEÍCULO DESENVOLVA ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO DE QUALQUER INDÚSTRIA, JÁ QUE, ESSA PEÇA, ASSIM COMO TANTAS OUTRAS DO VEÍCULO, NÃO SE CONSTITUI EM PRODUTO INDIVIDUALIZADO, COM IDENTIDADE PRÓPRIA, MAS APENAS COMPONENTE DO EQUIPAMENTO, CUJA MANUTENÇÃO NATURALMENTE IMPORTA NA SUA SUBSTITUIÇÃO (OBTIVAMENTE QUANDO NÃO EXISTE A CONDIÇÃO DE REPARO) E AFIRMA QUE ESTE ENTENDIMENTO JÁ SE ENCONTRA PACIFICADO NO CC/MG, CITANDO COMO EXEMPLO O ACÓRDÃO CC/MG Nº 3.652/10/CE.

PELO EXPOSTO, ENTENDE-SE QUE CABE RAZÃO AO FISCO, VISTO QUE, CONSOANTE SE DEPREENDE DOS AUTOS, OS PNEUS SE ENQUADRAM NO INCISO IV DA IN Nº 01/86, IN VERBIS:

IV - IGUALMENTE NÃO SÃO CONSIDERADOS PRODUTOS CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO AS PARTES E PEÇAS DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, PELO FATO DE NÃO SE CONSTITUÍREM EM PRODUTO INDIVIDUALIZADO, COM IDENTIDADE PRÓPRIA, MAS APENAS COMPONENTES DE UMA ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA, CUJA MANUTENÇÃO NATURALMENTE PODE IMPORTAR NA SUBSTITUIÇÃO DAS MESMAS.

NÃO HÁ, PORTANTO, RAZÃO PARA SE FALAR EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU EM APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS.

A RECORRENTE ADUZ QUE O TRATAMENTO LEGAL REFERENTE AO DIREITO DE CRÉDITO DESTA SUA ESPECÍFICA PARCELA DA ATIVIDADE SE APROXIMA DAQUELE CONFERIDO ÀS PRESTADORAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE, QUE, EXPRESSAMENTE, AUTORIZA O CREDITAMENTO PELA AQUISIÇÃO DE PNEUS E, TRANSCREVE O ART. 66, INCISO VIII DO RICMS/02.

E, CONCLUI QUE, EVIDENTEMENTE, SE INSUMOS CREDITÁVEIS TÍPICOS DAS EMPRESAS DE TRANSPORTE FORAM ADMITIDOS PARA AS MINERADORAS, COMO O ÓLEO COMBUSTÍVEL DE SEUS VEÍCULOS, COMO CONSTA EXPRESSAMENTE NA IN SLT Nº

01/01, POR COROLÁRIO LÓGICO, A NORMA É APLICÁVEL, AINDA, A OUTROS INSUMOS TÍPICOS DO SERVIÇO DE TRANSPORTE, COMO OS PNEUS.

JÁ O FISCO ENTENDE QUE ESSA AFIRMAÇÃO DA RECORRENTE ESTÁ EQUIVOCADA E QUE, NA VERDADE, O CRÉDITO DE ÓLEO DIESEL SÓ FOI ADMITIDO NA QUALIDADE DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, PARA AS EMPRESAS MINERADORAS, PORQUE A IN SLT Nº 01/01 INCLUIU A ATIVIDADE DE MOVIMENTAÇÃO DO MINÉRIO DO LOCAL DE EXTRAÇÃO ATÉ A ESTOCAGEM, NA LINHA DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO.

PELO QUE SE DEPREENDE DOS AUTOS, A AFIRMAÇÃO DA RECORRENTE MOSTRA-SE EQUIVOCADA.

DIFERENTEMENTE DO CASO DA PRESENTE AUTUAÇÃO FISCAL, O ART. 66, INCISO VIII DO RICMS/02, DIZ RESPEITO À AQUISIÇÃO DE PNEUS POR PRESTADORAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE E ESTRITAMENTE NECESSÁRIOS À PRESTAÇÃO DESSE SERVIÇO:

(...)

PORTANTO, A REGRA NÃO SE APLICA AO CASO DOS AUTOS.

GASOLINA, GRAXA LUBRIFICANTE, ÓLEO LUBRIFICANTE

A RECORRENTE AFIRMA QUE ESSES MATERIAIS SÃO CONSUMIDOS DE FORMA INTEGRAL EM UMA DAS TRÊS FASES DO PROCESSO DE MINERAÇÃO, ATÉ DESAPARECEREM INTEGRALMENTE E QUE SÃO, A RIGOR, INSUMOS QUE PERMITEM O FUNCIONAMENTO DE EQUIPAMENTOS (NOTADAMENTE VEÍCULOS), OS QUAIS, CONFORME ALHURES DEMONSTRADO, FAZEM PARTE DA SUA LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO.

ALEGA AINDA, QUE A IN SLT Nº 01/01 DEMONSTRA CLARAMENTE QUE ESSE PRODUTO É DE FATO CREDITÁVEL, POIS PERMITE, EXPRESSAMENTE, A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS AO ÓLEO DIESEL E QUE, TANTO O ÓLEO DIESEL, QUANTO O ÓLEO LUBRIFICANTE E A GRAXA SÃO APLICADOS NA LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO. PORTANTO, SÃO ESSENCIAIS À OBTENÇÃO DO PRODUTO (MINÉRIO), POIS SEM ELES OS EQUIPAMENTOS NÃO SE MOVIMENTAM (SEM ÓLEO, GRAXA E LUBRIFICANTES AS ENGRENAGENS, JUNTAS E BRAÇOS MECÂNICOS NÃO PODEM OPERAR) E, POR FIM, SE EXAUREM ATÉ DESAPARECEREM COMPLETAMENTE (DIESEL) OU ATÉ RESULTAREM ACABADOS, ESGOTADOS, SEM QUE SEJA POSSÍVEL SUA RECUPERAÇÃO (LUBRIFICANTES).

JÁ O FISCO AFIRMA QUE, POR TUDO JÁ EXPOSTO, ESTES PRODUTOS NÃO PREENCHEM OS REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO ESTADUAL, PARA QUE POSSAM SER ENQUADRADOS COMO “PRODUTO INTERMEDIÁRIO”, JÁ QUE NÃO DESENVOLVEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO E NÃO ENTRAM EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA E AFIRMA QUE ESTE ENTENDIMENTO JÁ SE ENCONTRA, TAMBÉM, PACIFICADO NO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DESTA ESTADO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSIM, NESTE CASO ESPECÍFICO, CONFORME INFORMADO PELO FISCO, O ENTENDIMENTO QUE TEM PREVALECIDO NO CC/MG É DE QUE TAIS PRODUTOS NÃO SE TRATAM DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

ÀS FLS. 381/383 DO PTA, A RECORRENTE COMBATE A GLOSA DE CRÉDITOS RELATIVO A OUTRAS PEÇAS APLICADAS EM CARREGADEIRAS E TRATORES DE ESTEIRAS, CONTRA O QUAL O FISCO SE MANIFESTA ÀS FLS. 543/544 DO PTA. (...)

Cunha de fixação: promove a fixação de peças de equipamentos (separador magnético/britador) eventualmente tem contato com o minério, mas não desenvolve ação particularizada.

Diversos julgados deste Conselho de Contribuintes corroboram o estorno do crédito do imposto referente a este item do lançamento: Acórdãos nºs 21.172/16/2ª, 20.809/15/2ª (4.560/16/CE) e 19.112/11/2ª (3.705/11/CE). Examine-se:

ACÓRDÃO: 19.112/11/2ª

(...)

DE MODO DIVERSO, O MANCAL E AS CUNHAS DO BRITADOR. O PRIMEIRO SERVE DE PEÇA DE SUSTENTAÇÃO DO EQUIPAMENTO, ENQUANTO AS CUNHAS AJUSTAM AS MANDÍBULAS DO BRITADOR, TRABALHANDO SEM CONTATO COM O MINÉRIO, QUE ESTÁ ENTRE AS MANDÍBULAS. DESSE MODO, SÃO PARTES E PEÇAS, MAS QUE NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

SENDO ASSIM, APÓS A ANÁLISE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS APLICÁVEIS AO CASO, BEM COMO DO ART. 66, INC. V DA PARTE GERAL DO RICMS/02, CONCLUI-SE PELA POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DOS SEGUINTE PRODUTOS: PONTA, CANTO, BORDA E DENTE PARA TRATOR, LÂMINA PARA TRANSPORTADOR CORREIA OU LÂMINA PARA RASPADOR, GRELHA PARA BRITADOR E SAPATA DO CLASSIFICADOR.

QUANTO AOS DEMAIS PRODUTOS CUJO CRÉDITO DO ICMS FOI ESTORNADO NA PRESENTE AUTUAÇÃO, NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO DEFINIDO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, RAZÃO PELA QUAL ESTÁ CORRETO O ENQUADRAMENTO DESTES ITENS COMO MATERIAIS DESTINADOS A USO E CONSUMO.

(...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

No tocante ao item correia transportadora, merece reparo o lançamento, conforme se verá.

Nos autos do PTA de nº 01.000258225.17 de mesma sujeição passiva, deixou consignado a Fiscalização, às fls. 187, que tal item trata-se do equipamento como um todo, tecnicamente conhecido como “transportador de correia”, este sim integrante do ativo imobilizado. E que, em razão do fornecedor e do baixo valor contábil escriturado, percebe-se facilmente que se trata apenas da “manta do

transportador de correia” que, não raro, é vulgarmente nominado como “correia transportador” pelas mineradoras e seus fornecedores.

Registra-se que a correia transportadora participa de forma direta da produção, quando movimenta o minério de ferro dentro da área de beneficiamento, de acordo com o que dispõe a IN nº 01/200 (art. 3º).

As partes e peças que se desgastam nesses ativos pelo contato direto com o produto (*manta da correia transportadora, no caso*) também são passíveis de creditamento.

Nesse sentido, a manta do transportador classifica-se como produto intermediário, tendo o creditamento permitido pela legislação do imposto.

Assim, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas à correia transportadora (*manta da correia transportadora*).

Dessa forma, conforme entendimento externado pela Fiscalização, os demais materiais cujos créditos do imposto foram estornados não se caracterizam como produtos intermediários à luz da legislação posta, uma vez que, repita-se, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica no processo de extração e beneficiamento do minério, apesar do possível contato físico com o minério, devendo ser considerados, portanto, como materiais de uso e consumo.

Dessa forma, afigura-se correta, em parte, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda o aproveitamento do imposto a título de crédito, quando se tratar de entrada de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento.

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.

Efeitos de 14/08/2007 a 31/12/2010

“III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.”

### **Falta de recolhimento do ICMS devido pelo diferencial de alíquota nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo**

Exige o Fisco o imposto devido nas aquisições de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento, quando adquiridos em outra unidade da Federação (Anexos 1 e 4).

A legislação que rege a matéria assim dispõe:

Lei nº 6.763/75:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação

(...)

RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

(...)

Assim, considerando que a Autuada deixou de recolher o diferencial de alíquotas devido nas aquisições de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento, quando adquiridos em outra unidade da Federação, revelam-se corretas as exigências lançadas pelo Fisco, compreendendo a parcela relativa ao ICMS e a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Não houve exigência de diferencial de alíquotas em relação à correia transportadora (manta da correia transportadora) objeto da exclusão no item anterior.

**Apropriação indevida de créditos de ICMS relativos a óleo diesel consumido em máquinas/equipamentos e veículos não utilizados na lavra, movimentação e no beneficiamento mineral e de óleo diesel utilizado em máquinas/veículos/equipamentos de terceiros**

Trata-se estes itens do lançamento, do aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos a material de uso e consumo (óleo diesel consumido em máquinas/equipamentos e veículos não utilizados na lavra, movimentação e no beneficiamento mineral) e de óleo diesel utilizado em máquinas/veículos/equipamentos de terceiros - Anexos 5 e 6 (fls. 114/141).

Exigência de ICMS apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Às fls. 114/130 dos autos (Anexo 05) consta o Demonstrativo do Estorno de crédito do imposto indevidamente aproveitado relativo ao óleo diesel.

Já às fls. 131/141 dos autos (Anexo 06), consta o Demonstrativo do critério adotado para o estorno do crédito de ICMS do óleo diesel.

Em relação às aquisições de óleo diesel, o Fisco promoveu o estorno proporcional dos créditos, de acordo com a planilha de consumo de diesel por máquinas e equipamentos, elaborada de acordo com as informações prestadas pela Autuada.

Analisando o “Anexo 6” (fls. 131/141), percebe-se que o Fisco estornou o crédito relativo ao óleo diesel consumido nos seguintes equipamentos e máquinas de propriedade da Autuada: motoniveladora (utilizada na infraestrutura), prancha, retroescavadeira (utilizada na oficina mecânica), ambulância (utilizada no transporte de paciente), caminhões (utilizados no transporte de lixo e de materiais) e torre de iluminação (utilizado no transporte e carregamento).

Em relação aos equipamentos de terceiros, o estorno compreende o consumo de óleo diesel em: veículos leves, trator, caminhão pipa, caminhões articulados, escavadeira, geradores, comboio, caminhões Ford/Volvo, etc, pá carregadeira, motoniveladora, torre de iluminação, Bob Cat, pick up, caminhão varredeira, caminhão traçado, perfuratriz, veículos utilizados no transporte de passageiros, etc.

De modo diverso, manteve os créditos na proporção do consumo em equipamentos vinculados à atividade de extração e transporte interno do minério, como caminhões basculas, carregadeiras, escavadeiras, perfuratrizes, dentre outros, quando de propriedade da Autuada.

Explica a Fiscalização que foi adotado para a glosa do crédito de ICMS relativo ao óleo diesel o mesmo critério implementado pelo contribuinte na denúncia espontânea, quer dizer, os dados relativos aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2013 para apuração dos percentuais de óleo diesel consumido dentro e fora do processo produtivo, e a aplicação de tais percentuais no período autuado, uma vez que, em razão de informação do próprio contribuinte, os dados reais deste período não mereciam fé.

Assim, utilizando os mesmos dados e o mesmo período “base” fez a Fiscalização uma análise de quais veículos e equipamentos cujo o crédito do imposto referente ao óleo diesel consumido não pode ser apropriado nos termos da legislação tributária e obteve percentual diverso do adotado pelo contribuinte em sua Denúncia Espontânea.

Destaca-se excerto do relatório fiscal sobre tal apuração:

(...)

Destaca-se que o estorno do ICMS relativo ao óleo diesel foi feito utilizando-se o mesmo critério adotado pelo sujeito passivo na referida Denúncia Espontânea, qual seja o de apurar os percentuais do óleo diesel consumido na produção e fora dela, nos meses de janeiro, fevereiro e março/2013, e aplicando tais percentuais no período de janeiro/2009 a dezembro/2009. Isto foi feito, porque, o contribuinte não possui dados consistentes de consumo de óleo diesel por equipamento/veículo relativos ao período autuado.

Relata a Fiscalização que a divergência do percentual obtido pelo Fisco em relação àquele denunciado pelo contribuinte decorre do óleo diesel consumido em equipamentos e veículos de terceiros.

Afirma a Fiscalização que vários destes equipamentos e veículos de terceiros teriam o crédito do óleo diesel glosado ainda que fossem de propriedade da Autuada por executarem tarefas à margem do processo produtivo.

Destaca a Fiscalização que o consumo do óleo diesel em veículos de terceiros deu-se em razão de prestação de serviços com fornecimento de mão de obra, contratados pela Autuada. E como o ICMS não incide sobre esse tipo de prestação de serviço, não há que se falar em direito ao crédito de ICMS como defende a Impugnante.

Assevera a Fiscalização que não existia ressalva neste sentido na IN SLT 01/01 pelo simples motivo de que referido ato normativo tratava de situações alcançadas pelo campo de incidência do ICMS, não havendo sentido em ressaltar situações que fugiam a sua abrangência.

Após análise da legislação pertinente, acima reproduzida, destaca a Fiscalização que o direito ao crédito de ICMS de óleo diesel adquirido por empresa mineradora só é reconhecido se ele for consumido no processo produtivo da mineração (no desmonte, na movimentação de material entre o desmonte e o beneficiamento, no beneficiamento, na movimentação de material entre o beneficiamento e a estocagem e na estocagem).

Explica, ainda, que o óleo diesel é consumido nessas fases da produção como força propulsora (ou força motriz) das máquinas, equipamentos e veículos que participam de forma direta no beneficiamento do minério de ferro.

E, nesse sentido, não foram estornados créditos de ICMS relativos à entrada de óleo diesel consumido nas seguintes atividades (dentre outras):

- carregamento de minério (internamente nas minas);
- transporte de minério (internamente nas minas);
- movimentação de minério;

- escavação - frente de lavra.

Explica a Fiscalização que em relação a certos equipamentos e veículos, ainda que fossem de propriedade da Impugnante, o crédito do imposto relativo ao óleo diesel por eles consumido não seria passível de apropriação, dada a função que executam. É o caso dos “caminhões comboio”, “pick up” e demais veículos de transporte de passageiros, “motoniveladoras”, “tratores”, “geradores”, “torres de iluminação” “caminhões pipa”, “plataforma aérea”, mini-carregadeiras (“Bob Cat”), caminhões e escavadeiras de pequeno porte que executam tarefas auxiliares, de apoio.

Verifica-se dos autos que foram estornados créditos do imposto referentes ao óleo diesel consumido fora do processo produtivo, isto é, consumido nos seguintes veículos/equipamentos, de propriedade da Autuada, os quais são veículos/equipamentos de apoio operacional, não sendo utilizados, pois, em nenhuma das etapas do processo da mineração (extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem do minério):

**AMBULÂNCIA** - Atendimento de emergência:

Não há que se questionar a utilidade de uma ambulância para atendimento de emergência em uma mineradora, local distante de cidades e com atividades de risco. No entanto, essa atividade não se confunde com o processo de mineração, sendo considerada atividade de apoio operacional.

**CAMINHÕES PIPA** - Molhar vias e acessos:

O caminhão pipa é utilizado para irrigar e sedimentar o trajeto realizado pelos caminhões de transporte de minério, evitando que agentes nocivos, como a poeira, inviabilizem a utilização do produto.

Embora desempenhe atividade importante, pois é evidente que o excesso de poeira é prejudicial ao trabalho em uma mineradora, o que se verifica é que tal veículo não é utilizado em nenhuma das etapas do processo produtivo da mineradora (extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem do minério), ou seja, o caminhão pipa é utilizado em atividade de apoio operacional.

**MOTONIVELADORAS** - Terraplenagem de mina:

Dentro de uma mina há estradas e/ou vias que interligam os diversos setores. As motoniveladoras são responsáveis pela abertura e conservação dessas vias (terraplenagem - apoio operacional), mas não desempenham nenhuma ação no processo de mineração propriamente dito.

Ressalta-se que o óleo diesel consumido nas áreas, máquinas e equipamentos acima NÃO se confunde com aquele consumido na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento de minério de ferro, caracterizando-se, portanto, como material de uso e consumo, sem direito a crédito do ICMS, em face da vedação contida no art. 70, inciso III do RICMS/02.

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.

Efeitos de 14/08/2007 a 31/12/2010

“III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.”

Em relação aos demais veículos/equipamentos consumidores de óleo diesel, destaca-se que eles não estão enquadrados nas fases do processo desenvolvido pela empresa mineradora, ou seja, as máquinas e equipamentos que operam nestas áreas de atuações não estão locados na lavra, na movimentação do material ou no beneficiamento, nos termos da legislação já mencionada.

Conforme já destacado, foram estornados, também, créditos do imposto relativo a óleo diesel consumido em veículos/equipamentos de terceiros, contratados pela Impugnante para diversas modalidades de prestação de serviço, fato gerador do ISSQN.

Assim, independentemente da responsabilidade pelo fornecimento do combustível ser do Sujeito Passivo, este não tem o direito ao crédito do ICMS, pois não é ele quem consome o combustível, e sim a empresa contratada, que não exerce atividades tributadas pelo ICMS.

A cessão de óleo diesel à prestadora de serviços para utilização em seus veículos e equipamentos retira da Impugnante o direito ao crédito sobre tal mercadoria, na medida em que a utilização do produto se dá não pela Autuada, mas por terceira empresa completamente alheia à operação de aquisição do combustível, geradora do crédito de ICMS em discussão.

Trata-se dos efeitos do já citado princípio da autonomia dos estabelecimentos previsto expressamente no art. 59, inciso I do RICMS/02.

Se nem aos diversos estabelecimentos do mesmo titular é dado serem considerados de forma conjunta para se apurar o crédito de ICMS, muito menos poderia se confundir estabelecimentos pertencentes a titulares completamente diversos, em que um deles apenas presta serviço ao outro.

Cada empresa/estabelecimento deve manter sua própria inscrição estadual, apurando de forma individualizada o ICMS relativo às suas operações de entrada e saída e mantendo sua própria escrituração fiscal, em consonância com as normas que regem o tributo em questão.

Diferentemente do entendimento externado pela Impugnante, à luz das disposições legais que regem a apropriação do crédito do imposto em comento, não haveria necessidade de haver ressalva sobre o aproveitamento de créditos do imposto oriundo de combustível consumido em veículos/equipamentos de prestadores de serviço por ela contratados na IN nº 01/01.

Dessa forma, sendo o óleo diesel consumido em veículos de terceiros, os quais prestam serviços à Impugnante, entende-se correta a glosa dos créditos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que a glosa de créditos do imposto relativo a óleo diesel consumido em veículos/equipamentos de terceiros, por empresa mineradora, foi objeto de análise pela Câmara Especial deste Conselho recentemente, oportunidade na qual prevaleceu o entendimento externado pelo Fisco, conforme Acórdão 4.555/16/CE, dentre outros.

A Autuada tangencia que o carregamento de vagões não pode ser considerado uma atividade externa à mineração.

Entretanto, o fato do equipamento estar operando na área da mina não é suficiente para que o crédito de ICMS seja aproveitado. Se fosse desta maneira, faria jus ao aproveitamento de crédito, todo o óleo consumido, por exemplo, pelas caminhonetas PICK-UP que circulam por toda a área da mina, transportando técnicos e, em algumas situações, pequenas peças de equipamentos.

É verdade que a IN SUTRI n.º 01/14, em seu art. 3º, conceitua como fase do processo mineral, a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem. Contudo, a atividade de carregamento do produto final (minério já beneficiado) em vagões e em caminhões de terceiros, não se encontra inserida dentro do processo de extração e beneficiamento primário do minério. É uma atividade posterior à atividade-fim da Autuada.

Por tudo que foi apresentado, entende-se que as informações trazidas aos autos, tanto pelo Fisco, quanto pela própria Impugnante, acerca das características dos materiais tratados, demonstram o não atendimento aos pressupostos da Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, para o creditamento do imposto a eles relativo.

Acrescente-se que este Conselho de Contribuintes, ao analisar casos similares, aprovou o estorno de créditos de óleo diesel consumido em caminhão comboio, caminhão pipa, veículos de apoio administrativo, caminhão bombeiro, caminhonetes, caminhão guindauto, caminhão de apoio, compressor gerador, motoniveladoras, tratores de esteira, tratores de pneu e em veículos de terceiros, dentre outros, conforme Acórdãos n.ºs 18.966/10/2ª, 21.530/14/3ª, 4.555/16/CE e 3.998/13/CE, aos seguintes argumentos:

### ACÓRDÃO: 3.998/13/CE:

(...)

PASSA-SE À ANÁLISE POR EQUIPAMENTO EM QUE OS CRÉDITOS DE ICMS DO ÓLEO DIESEL/BIODIESEL (POR ELES CONSUMIDOS) FORAM ESTORNADOS NESTE AUTO DE INFRAÇÃO:

### CAMINHÃO COMBOIO

A PRÓPRIA RECORRENTE, NA FASE DE IMPUGNAÇÃO, INFORMA QUE CARREGAM COMBUSTÍVEL PARA ABASTECER EQUIPAMENTOS (CAMINHÕES FORA DE ESTRADA E CARREGADEIRAS QUE TRANSITAM ENTRE A LAVRA E O BENEFICIAMENTO) QUE NÃO PODEM SER RETIRADOS DA MINA PARA SER REABASTECIDOS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O FISCO CONCLUI QUE SÃO, PORTANTO, VEÍCULOS QUE FUNCIONAM COMO APOIO A SUA ATIVIDADE-FIM E NÃO EXECUTAM ETAPAS DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO, DEFINIDAS NA IN SLT Nº 01/01.

ASSIM, CONFORME INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA PRÓPRIA RECORRENTE, VÊ-SE QUE TAIS VEÍCULOS NÃO PARTICIPAM DIRETAMENTE DA LINHA DE PRODUÇÃO OU EXTRAÇÃO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO E EM CRÉDITOS DE ICMS.

### CAMINHÃO GUINDALTO

A PRÓPRIA RECORRENTE AFIRMA QUE SÃO UTILIZADOS NA MOVIMENTAÇÃO, REMOÇÃO, LEVANTAMENTO E TRANSPORTE DE PEÇAS E EQUIPAMENTOS APLICADOS NA MINA, SENDO ESSENCIAL À MOVIMENTAÇÃO DO MINÉRIO, VEZ QUE SEM TAIS PEÇAS E EQUIPAMENTOS NÃO SERIA POSSÍVEL O FUNCIONAMENTO DOS VEÍCULOS EMPREGADOS NESSA FUNÇÃO.

JÁ O FISCO ESCLARECE QUE SÃO VEÍCULOS QUE FUNCIONAM COMO APOIO A SUA ATIVIDADE-FIM, NÃO EXECUTANDO NENHUMA DAS ETAPAS DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO, DEFINIDAS NA IN SLT Nº 01/01.

PERCEBE-SE QUE, CONFORME INFORMAÇÕES TRAZIDAS PELA PRÓPRIA RECORRENTE, AQUI, O ÓLEO DIESEL/BODIESEL É UTILIZADO EM UM VEÍCULO QUE FAZ O TRANSPORTE E REMOÇÃO DE PEÇAS E EQUIPAMENTOS, ESSES SIM, UTILIZADOS NA MINA.

ASSIM, ENTENDE-SE, QUE NÃO EXECUTA O PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO, NÃO HAVENDO POR QUE SE FALAR EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO E EM CRÉDITOS DE ICMS.

### CAMINHÃO PIPA

A RECORRENTE, QUANDO DA IMPUGNAÇÃO, AFIRMA QUE SÃO NECESSÁRIOS PARA IRRIGAR E SEDIMENTAR O TRAJETO REALIZADO PELOS CAMINHÕES DE MINÉRIO, EVITANDO QUE AGENTES NOCIVOS, COMO A POEIRA, INVIABILIZEM A UTILIZAÇÃO DO PRODUTO E QUE, A AUSÊNCIA DESSA ATIVIDADE, PREJUDICARIA A PRÓPRIA VISIBILIDADE DENTRO DA ÁREA DA MINA E IMPOSSIBILITARIA A REALIZAÇÃO DE QUALQUER MOVIMENTAÇÃO DE PESSOAS OU DO PRODUTO.

JÁ O FISCO, INFORMA QUE É TAMBÉM UMA ATIVIDADE DE APOIO A SUA ATIVIDADE-FIM.

NOVAMENTE, CONFORME INFORMAÇÕES DA PRÓPRIA RECORRENTE, O ÓLEO DIESEL/BODIESEL É CONSUMIDO EM VEÍCULOS QUE NÃO PARTICIPAM DIRETAMENTE DA LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO OU EXTRAÇÃO.

### CAMINHÃO / CARRETA PRANCHA

A RECORRENTE ARGUMENTA QUE AS CARRETAS OU CAMINHÕES PRANCHA SÃO GRANDES EQUIPAMENTOS DE CARGA QUE FAZEM

O TRANSPORTE DE OUTROS EQUIPAMENTOS APLICADOS NA MINA (ESCAVADEIRAS, MOTONIVELADORAS, TRATORES DE ESTEIRAS, DENTRE OUTROS) E QUE, TENDO EM VISTA AS DIMENSÕES E LIMITAÇÕES DE LOCOMOÇÃO DOS EQUIPAMENTOS TRANSPORTADOS, NÃO HÁ OUTRA FORMA DE CONDUZIR-OS ATÉ A MINA OU DE RETIRÁ-LOS PARA MANUTENÇÃO PARA SEREM UTILIZADOS EM LAVRAS DISTANTES, SEM FAZER USO DE OUTRO EQUIPAMENTO DE TRANSPORTE.

ALEGA AINDA QUE AS CARRETAS PRANCHAS REALIZAM ATIVIDADE ESSENCIAL À MOVIMENTAÇÃO DO MINÉRIO, POIS SEM ELAS OS VEÍCULOS EMPREGADOS EM TAL FIM NÃO PODERIAM ENTRAR EM FUNCIONAMENTO.

CONFORME RESSALTADO PELO FISCO, AS CARRETAS PRANCHAS REALIZAM ATIVIDADE ESSENCIAL DE APOIO À INFRAESTRUTURA DA MINA, E NÃO ATIVIDADE ESSENCIAL À MOVIMENTAÇÃO DO MINÉRIO, COMO ALEGADO PELA RECORRENTE.

ASSIM, MAIS UMA VEZ, CONFORME INFORMAÇÕES DA PRÓPRIA RECORRENTE, O ÓLEO DIESEL/BIODIESEL É CONSUMIDO EM VEÍCULOS QUE NÃO PARTICIPAM DIRETAMENTE DA LINHA DE PRODUÇÃO OU EXTRAÇÃO.

#### MOTONIVELADORA

A RECORRENTE DIZ QUE ESTE EQUIPAMENTO ATUA NA ATIVIDADE DE MOVIMENTAÇÃO DO MINÉRIO, VISTO QUE É UTILIZADO EM TRABALHOS PESADOS EM MINERAÇÃO DE SUPERFÍCIE, SENDO AINDA RESPONSÁVEL PELA MANUTENÇÃO DAS VIAS DE TRÂNSITO DE EQUIPAMENTOS DE TRANSPORTE.

O FISCO, POR SUA VEZ, AFIRMA QUE É ÓBVIO PARA QUE OCORRA A MOVIMENTAÇÃO DO MINÉRIO DENTRO DA MINA COM A UTILIZAÇÃO DE CAMINHÕES, QUE AS ESTRADAS ESTEJAM PREPARADAS PARA ISSO E QUE, É NESTA ATIVIDADE DE APOIO OPERACIONAL DE MANUTENÇÃO DAS VIAS DE ACESSO DA MINA, QUE ESSE EQUIPAMENTO É UTILIZADO.

NESSE CASO, DIFERENTEMENTE DOS ITENS ANTERIORES, A RECORRENTE NÃO FAZ MUITOS DETALHAMENTOS DAS ATIVIDADES EM QUE AS MOTONIVELADORAS SERIAM UTILIZADAS, MAS INFORMA QUE SÃO EMPREGADAS EM TRABALHOS PESADOS DE MINERAÇÃO DE SUPERFÍCIE E MANUTENÇÃO DAS VIAS DE TRÂNSITO DE EQUIPAMENTOS DE TRANSPORTE.

FRISE-SE QUE, CONFORME CONSTA DOS AUTOS, A INFORMAÇÃO PRESTADA ANTERIORMENTE PELA RECORRENTE É DE QUE A FUNÇÃO ESPECÍFICA DESSE EQUIPAMENTO É DE NIVELAMENTO DE ESTRADAS OU PATAMARES.

PORTANTO, DA MESMA FORMA QUE NOS ITENS ANTERIORES, CONFORME INFORMAÇÕES DA PRÓPRIA RECORRENTE, O ÓLEO DIESEL/BIODIESEL É CONSUMIDO EM VEÍCULOS QUE NÃO PARTICIPAM DIRETAMENTE DA LINHA DE PRODUÇÃO OU

EXTRAÇÃO, NÃO HAVENDO POR QUE SE FALAR EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO E EM CRÉDITOS DE ICMS.

CARREGADEIRA

AFIRMA A RECORRENTE QUE O FISCO ADMITIU APENAS PARTE DOS CRÉDITOS ORIUNDOS DE ÓLEO DIESEL E BIODIESEL CONSUMIDOS NAS CARREGADEIRAS, GLOSANDO, PROPORCIONALMENTE, ESTE CONSUMO QUANDO ATRELADO A ATIVIDADES QUE REPUTOU COMO EXERCIDAS FORA DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO.

DIZ QUE A CONCLUSÃO FISCAL É EQUIVOCADA, POIS O CARREGAMENTO DO MINÉRIO NOS VAGÕES NÃO PODE SER CONSIDERADO UMA ATIVIDADE EXTERNA À MINERAÇÃO DENTRO DA MINA, ATÉ PORQUE, ELA OCORRE AINDA NA ÁREA DESTA E QUE, NO CASO DA MINA CÓRREGO DO FEIJÃO, AS CARREGADEIRAS SUBSTITUEM AS ESTEIRAS QUE CIRCUNDARIAM A ÁREA RESPECTIVA E REALIZAM O CARREGAMENTO, EM MUITOS CASOS, DIRETAMENTE APÓS O BENEFICIAMENTO.

ALEGA QUE AS ATIVIDADES CLASSIFICADAS COMO ATINENTES À INFRAESTRUTURA DA MINA, TRATAM-SE, NA REALIDADE, DE AÇÕES INTRINSECAMENTE LIGADAS À MOVIMENTAÇÃO DO MINÉRIO, HAJA VISTA QUE OS EQUIPAMENTOS, EM QUESTÃO, AUXILIAM NA ABERTURA E MANUTENÇÃO DAS VIAS DE ACESSO DA MINA, SEM O QUE, FRISE-SE, NÃO SERIA POSSÍVEL O TRANSPORTE DO PRODUTO ENTRE AS DIVERSAS FASES DO PROCESSO.

JÁ O FISCO AFIRMA QUE, NO ESTABELECIMENTO AUTUADO, ESSE EQUIPAMENTO É UTILIZADO EM DIVERSAS ATIVIDADES, TAIS COMO NO CARREGAMENTO DE CAMINHÕES NA EXTRAÇÃO, NA ALIMENTAÇÃO DE MINÉRIO, NA BRITAGEM, NO CARREGAMENTO DE VAGÕES E DE CAMINHÕES DE TERCEIROS PARA TRANSPORTE EXTERNO. HÁ AINDA SITUAÇÕES EM QUE ELAS SÃO UTILIZADAS EM ATIVIDADES DE LIMPEZA, ACERTO DE PRAÇAS, ACESSO, ETC. (APOIO À INFRAESTRUTURA DA MINA) E QUE, TODAS ESSAS UTILIZAÇÕES FORAM CONSTATADAS E INFORMADAS PELOS TÉCNICOS DA RECORRENTE DURANTE VISITA TÉCNICA REALIZADA NA MINA CÓRREGO DO FEIJÃO, EM 28/06/11.

AFIRMA QUE INTIMOU A CONTRIBUINTE PARA QUE INFORMASSE A FUNÇÃO ESPECÍFICA DESENVOLVIDA, NO PERÍODO FISCALIZADO, POR CADA CARREGADEIRA NO SEU ESTABELECIMENTO E QUE, EM 19/10/11, ELA APRESENTOU, EM MEIO ELETRÔNICO, ARQUIVO COM AS INFORMAÇÕES. EM SEGUIDA, COM BASE NESSES DADOS, DETERMINOU O VOLUME DE ÓLEO DIESEL/BIODIESEL CONSUMIDO NAS ATIVIDADES DE CARREGAMENTO DE VAGÕES E DE CAMINHÕES DE TERCEIROS PARA TRANSPORTE EXTERNO E DE APOIO À INFRAESTRUTURA DA MINA, ATIVIDADES ESTAS FORA DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO, CONFORME ANEXOS IA, IB E IC DO RELATÓRIO FISCAL.

O FISCO RESSALTA QUE A IN SLT Nº 01/01 CONCEITUA COMO FASE DO PROCESSO MINERAL, A MOVIMENTAÇÃO DO MINÉRIO DO LOCAL DE EXTRAÇÃO ATÉ O DE BENEFICIAMENTO OU ESTOCAGEM. A ATIVIDADE DE CARREGAMENTO DO PRODUTO FINAL (MINÉRIO JÁ BENEFICIADO) EM VAGÕES E EM CAMINHÕES DE TERCEIROS, NÃO SE ENCONTRA INSERIDA DENTRO DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO. É UMA ATIVIDADE POSTERIOR À ATIVIDADE-FIM DA RECORRENTE.

PELAS INFORMAÇÕES TRAZIDAS AOS AUTOS PELA PRÓPRIA RECORRENTE, ENTENDE-SE QUE O ÓLEO DIESEL/BIODIESEL É CONSUMIDO EM VEÍCULOS QUE NÃO PARTICIPAM DIRETAMENTE DA LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO OU EXTRAÇÃO, POR CONSEQUENTE, NÃO SE TRATAM DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

COMO INFORMADO PELO FISCO, O FATO DE UM EQUIPAMENTO OPERAR NA ÁREA DA MINA NÃO É SUFICIENTE PARA QUE O CRÉDITO DE ICMS SEJA APROVEITADO. RESSALTA-SE QUE É NECESSÁRIO TODOS OS PRESSUPOSTOS ESTABELECIDOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, COMO A PARTICIPAÇÃO NÃO SER MARGINAL, A LINHA NÃO SER INDEPENDENTE E TER ESSENCIALIDADE.

ENTENDE-SE QUE O CONSUMO DE ÓLEO DIESEL NAS CARREGADEIRAS, AS QUAIS DESEMPENHAM ATIVIDADES DE CARREGAMENTO DE VAGÕES E DE CAMINHÕES DE TERCEIROS PARA TRANSPORTE EXTERNO É DE APOIO À INFRAESTRUTURA DA MINA, NÃO SE SUBSOME NA PREVISÃO DO ART. 2º DA IN SLT Nº 01/01, O QUAL, INCLUSIVE, EXIGE A OBSERVÂNCIA DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT N.º 01 DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986.

#### TRATORES DE ESTEIRA

A RECORRENTE DEFENDE QUE, DENTRE AS ATIVIDADES ARROLADAS PELO FISCO COMO ESTRANHAS AO OBJETO SOCIAL, ESTÁ A PRÓPRIA PREPARAÇÃO DAS ÁREAS DE MINERAÇÃO PARA A LAVRA DO MINÉRIO (INCLUINDO A TERRAPLANAGEM), ETAPA INICIAL DA FASE DE EXTRAÇÃO, QUE NÃO PODE SER DELA DISSOCIADA.

SALIENTA QUE A EXTRAÇÃO DO MINÉRIO NÃO SE INICIA COM A SIMPLES PERFURAÇÃO DO SOLO, MAS SIM, COM A TERRAPLANAGEM E PREPARAÇÃO DESSE, SEM A QUAL A PERFURATRIZ E DEMAIS EQUIPAMENTOS, SEQUER PODERIAM OPERAR, DE FORMA QUE O CONSUMO DE COMBUSTÍVEL, NESTA ETAPA, É ABSOLUTAMENTE VINCULADO ÀS ATIVIDADES PRINCIPAIS DO ESTABELECIMENTO, NÃO PODENDO O CRÉDITO DE ICMS DECORRENTE SER GLOSADO, POR FORÇA DA IN STL Nº 01/01.

E TAMBÉM QUE, MESMO SE EMPREGADOS EM ATIVIDADES REFERIDAS COMO DE INFRAESTRUTURA, OS TRATORES DE ESTEIRAS DESEMPENHAM FUNÇÃO ÍNSITA À MOVIMENTAÇÃO DO MINÉRIO E QUE OS TRATORES APLAINAM E AGRUPAM O MINÉRIO DESORDENADO NO CHÃO DA MINA APÓS A SUA EXTRAÇÃO,

MANTENDO, PORTANTO, O NIVELAMENTO DAS PILHAS DE MINÉRIO, FAZENDO SEU DESMONTE MECÂNICO (CORTE) PARA CARGA E, ATUANDO, AINDA, COM O FIM DE NIVELAR AS VIAS PELAS QUAIS PASSAM OS VEÍCULOS DENTRO DA MINA.

ASSEVERA QUE, MESMO SE CONSIDERANDO QUE APENAS A TERRAPLANAGEM EXECUTADA PELOS TRATORES É INERENTE À ATIVIDADE DE MINERAÇÃO, TODO O CRÉDITO GLOSADO DEVE SER RESTABELECIDO, EIS QUE O FISCO NÃO SE PREOCUPOU EM SEGREGÁ-LAS, PERCENTUALMENTE, DE FORMA A ASSEGURAR O DIREITO À PARTE DOS CRÉDITOS, ÔNUS QUE LHE CABIA, E EXPLICA QUE, AO CONTRÁRIO DE OUTROS TRABALHOS FISCAIS ANTERIORES, O FISCO SOLICITOU A SEGREGAÇÃO, EM RELAÇÃO AOS TRATORES DE ESTEIRAS, DO VOLUME DE CONSUMO EM CADA ATIVIDADE, DEIXANDO, NO ENTANTO, DE SEPARAR, DENTRE AQUELAS TIDAS COMO FORA DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO, A TERRAPLANAGEM E PREPARAÇÃO DO SOLO, ENGLOBADAS NA ETAPA DE EXTRAÇÃO MINERAL.

JÁ O FISCO AFIRMA QUE, COM BASE NOS DADOS APRESENTADOS PELA RECORRENTE, DETERMINOU O VOLUME DE ÓLEO DIESEL/BIODIESEL CONSUMIDO PELOS TRATORES DE ESTEIRAS NAS ATIVIDADES DE ABERTURA DE BANCADAS PARA PERMITIR O ACESSO DOS EQUIPAMENTOS DE PERFURAÇÃO E EXTRAÇÃO DO MINÉRIO (PERFURATRIZES, ESCAVADEIRAS) E OUTRAS ATIVIDADES DE APOIO À INFRAESTRUTURA DA MINA (LIMPEZA, ACERTO DE PRAÇAS, ACESSO, ETC.), ATIVIDADES ESSAS FORA DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO (ANEXOS IA, IB E IC DO RELATÓRIO FISCAL).

INFORMA QUE, CONFORME DISPOSTO NA IN SLT Nº 01/01, O PROCESSO DE EXTRAÇÃO TEM INÍCIO COM A FASE DE DESMONTE (ARRIAMENTO DO MINÉRIO OU DO ESTÉRIL DE SUA POSIÇÃO ROCHOSA INICIAL, DE MANEIRA A SE OBTER UM AMONTOADO DE MINÉRIO OU DE ESTÉRIL TOTALMENTE DESAGREGADO DE SUAS ROCHAS NATURAIS) E TERMINA COM A FASE DE ESTOCAGEM.

QUANTO AO DESMONTE MECÂNICO (CORTE) DO MINÉRIO, PELO TRATOR DE ESTEIRAS, O FISCO INFORMA QUE ESSA ATIVIDADE JÁ FOI CONSIDERADA COMO FAZENDO PARTE DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO, NA RUBRICA EXTRAÇÃO SIMPLES, SEM A UTILIZAÇÃO DE DETONAÇÃO.

E, CONCLUI QUE A SEGREGAÇÃO AVENTADA PELA RECORRENTE JÁ SE ENCONTRA FEITA (DADOS DA PRÓPRIA RECORRENTE) NOS ANEXOS "IA", "IB" E "IC" DO RELATÓRIO FISCAL E, QUE NELES, HÁ UMA COLUNA ESPECÍFICA, COM INFORMAÇÕES DO PERCENTUAL DE UTILIZAÇÃO DE CADA TRATOR DE ESTEIRAS NA ATIVIDADE DE ABERTURA DE BANCADAS PARA O ACESSO DOS EQUIPAMENTOS DE PERFURAÇÃO E EXTRAÇÃO DO MINÉRIO (PERFURATRIZES, ESCAVADEIRAS E OUTROS). PORTANTO, COMO JÁ APRESENTADO ANTERIORMENTE, NÃO HÁ NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA FISCAL OU MESMO PERÍCIA TÉCNICA PARA REALIZAR TAL SEGREGAÇÃO.

ASSIM, PELO EXPOSTO, NOVAMENTE COMO NOS ITENS ANTERIORES, CONFORME INFORMAÇÕES DA PRÓPRIA RECORRENTE, O ÓLEO DIESEL/BODIESEL É CONSUMIDO EM VEÍCULOS (TRATORES DE ESTEIRA) QUE NÃO PARTICIPAM DIRETAMENTE DA LINHA DE PRODUÇÃO OU EXTRAÇÃO.

FRISE-SE, A ALEGAÇÃO DA RECORRENTE DE QUE O FISCO DEIXOU DE SEPARAR, DENTRE AQUELAS ATIVIDADES TIDAS COMO FORA DO PROCESSO DE EXTRAÇÃO DO MINÉRIO, A TERRAPLANAGEM E PREPARAÇÃO DO SOLO, ENLOBADAS NA ETAPA DE EXTRAÇÃO MINERAL, NÃO SE JUSTIFICA, POIS ESTAS NÃO SE INSEREM NA DEFINIÇÃO DE LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO OU EXTRAÇÃO DE MINÉRIO.

COMO BEM APONTADO PELO FISCO, A REGRA É EXPRESSA NA IN SLT Nº 01/01 DE QUE O PROCESSO DE EXTRAÇÃO TEM INÍCIO COM A FASE DE DESMONTE (ARRIAMENTO DO MINÉRIO OU DO ESTÉRIL DE SUA POSIÇÃO ROCHOSA INICIAL, DE MANEIRA A SE OBTER UM AMONTOADO DE MINÉRIO OU DE ESTÉRIL TOTALMENTE DESAGREGADO DE SUAS ROCHAS NATURAIS) E TERMINA COM A FASE DE ESTOCAGEM.

#### TRATOR DE PNEUS

A RECORRENTE AFIRMA QUE OS TRATORES DE PNEUS EXERCEM FUNÇÃO ANÁLOGA AOS TRATORES DE ESTEIRAS, DISTINGUINDO-SE ESSES PELO FATO DE OPERAREM COM PNEUS FORA DE ESTRADA, DE FORMA QUE A ELES SE APLICAM AS MESMAS CONSIDERAÇÕES SUPRA.

O FISCO ADUZ QUE OS TRATORES DE PNEUS, CUJOS CRÉDITOS PELO CONSUMO DE ÓLEO DIESEL/BODIESEL FORAM ESTORNADOS, SÃO NA VERDADE, PÁS-CARREGADEIRAS COM ADAPTAÇÃO DE LÂMINA DE TRATOR (RETIRA-SE A CAÇAMBA DA CARREGADEIRA E COLOCA-SE A LÂMINA PRÓPRIA DOS TRATORES). SÃO EQUIPAMENTOS MAIS ÁGEIS QUE OS TRATORES DE ESTEIRAS, ENTRETANTO POSSUEM MENOS FORÇA NO CORTE E NO ARRASTAMENTO DE MATERIAL.

ACRESCENTA QUE, DEVIDO A ESSAS CARACTERÍSTICAS, NORMALMENTE NÃO SÃO EMPREGADOS NA ABERTURA DE BANCADAS, MAS SIM, EM OUTRAS ATIVIDADES DE APOIO A ATIVIDADE-FIM DA CONTRIBUINTE, PRINCIPALMENTE NO ACERTO DAS PRAÇAS E QUE, ESSA APLICAÇÃO, FOI CONSTATADA E CONFIRMADA PELOS TÉCNICOS DA RECORRENTE QUANDO DA VISITA TÉCNICA REALIZADA NA MINA CÓRREGO DE FEIJÃO, EM 28/06/11.

ASSIM, PELO EXPOSTO, ENTENDE-SE, PELOS MESMOS MOTIVOS EXPLICITADOS NO ITEM ANTERIOR, QUE NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO E EM APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS.

FRISE-SE, NOVAMENTE, QUE O ART. 2º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/01 CONSIDERA COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, DENTRE OUTROS, O ÓLEO DIESEL CONSUMIDO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NA LAVRA, NA MOVIMENTAÇÃO DO MATERIAL E NO BENEFICIAMENTO REALIZADOS PELAS EMPRESAS MINERADORAS, MAS, DE FORMA EXPRESSA, EXIGE A OBSERVÂNCIA AO DISPOSTO NA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT nº 01/86.

REPISA-SE, É NECESSÁRIO QUE ESTEJAM PRESENTES TODOS OS PRESSUPOSTOS CONSTANTES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA QUE O ÓLEO DIESEL/BIODIESEL OU OUTRO PRODUTO POSSA SER ABRANGIDO PELA DEFINIÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO POR EXTENSÃO.

ASSIM, O FATO DE A ATIVIDADE DE MINERAÇÃO SER ABSOLUTAMENTE INTEGRADA E COM FASES REALIZADAS ININTERRUPTAMENTE, COMO AFIRMA A RECORRENTE, NÃO FAZ, POR SI SÓ, QUE O ÓLEO DIESEL/BIODIESEL CONSUMIDO EM EQUIPAMENTOS OU VEÍCULOS QUE ATUEM EM QUAISQUER DESSAS FASES, SEJA CONSIDERADO PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

QUANTO À ALEGAÇÃO DE QUE OS EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS NÃO PODEM SER TIDOS COMO ALHEIOS AO PROCESSO PRODUTIVO E QUE, CASO CONTRÁRIO, IMPOSSÍVEL SERIA A PRÓPRIA ATIVIDADE MINERAL, ENTENDE-SE, CONFORME JÁ RELATADO, QUE OS REQUISITOS DEVEM SER ATENDIDOS, CONJUNTAMENTE, PARA QUE UM PRODUTO POSSA SER CONSIDERADO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

NÃO BASTA DIZER QUE O ÓLEO DIESEL, CONSUMIDO QUANDO DA CONSTRUÇÃO DE VIAS DE ACESSO À MINA, SERIA PRODUTO INTERMEDIÁRIO, PORQUE TAL CONSTRUÇÃO É ESSENCIAL PARA QUE OCORRA A MINERAÇÃO.

A PENSAR DESSA FORMA, ATÉ O ÓLEO DIESEL UTILIZADO NOS VEÍCULOS, PARTICULARES OU COLETIVOS, QUE CONDUZEM OS TRABALHADORES (OPERÁRIOS, ADMINISTRADORES, GERENTES, ETC) ATÉ SEUS POSTOS DE TRABALHO PARA REALIZAÇÃO DE SUAS JORNADAS, HAVERIA DE SER CONSIDERADO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO PARA A MINERADORA, PORQUE, SEM ELES, A ATIVIDADE TAMBÉM NÃO OCORRERIA.

POR EXPRESSA DISPOSIÇÃO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT nº 01/86, O CONSUMO DEVE OCORRER NA LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO.

QUANTO À ALEGAÇÃO DA RECORRENTE DE QUE OS DEMAIS VEÍCULOS TRAZIDOS NO RELATÓRIO FISCAL SE VINCULAM, AINDA QUE INDIRETAMENTE, SEJA À EXTRAÇÃO, MOVIMENTAÇÃO OU BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO, RESSALTE-SE QUE, CONFORME CONSTA DOS AUTOS E, DEMONSTRADO PELO FISCO ÀS FLS. 539, OS EQUIPAMENTOS NÃO ESTÃO INSERIDOS NA LINHA CENTRAL DE EXTRAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO, DADA A FUNÇÃO ESPECÍFICA DE CADA UM.

(...)

Correta, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, sendo esta capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Noutra linha, aduz a Defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, uma vez que só existe descumprimento de obrigação principal, inexistindo obrigação acessória, devendo o montante global atribuído pela Fiscalização a título de multa ser reduzido, mediante cancelamento da multa isolada.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação, os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53, 55 e 56 da Lei nº 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado; (Nota: Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência - UFIR - consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e acessórios, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa será de:

a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;

b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;

c) 12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso;

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10º do art. 53.

(...)

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória.

Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada.

Analisando o disposto no art. 53 anteriormente transcrito, pode-se concluir que o inciso I cuida das infrações formais, ou seja, o descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, os incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo Nº 61/79, “punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela em que a aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração, faz cessar o motivo de punir”, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se,

diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra chamados moratórios.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias"

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O eminente DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA

SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve respaldo do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Nesse caso, determina a norma tributária a não apropriação do ICMS destacado em documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6.763/75, conforme o caso.

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter se utilizado de créditos indevidos e não autorizados pela norma tributária que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG, negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Outro aspecto que merece ser abordado é o relativo à arguição da Impugnante quanto à possibilidade de apropriação de créditos relacionados a materiais de uso/consumo do estabelecimento proporcionalmente às exportações dos produtos correspondentes.

Essa possibilidade, entretanto, não mais existe após a edição do Decreto nº 45.388/10.

Apesar da redação do inciso VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, comportar a interpretação do cabimento do crédito do imposto relativo à aquisição de material de uso/consumo, na proporção das exportações, a edição do Decreto nº 45.388, de 02/06/10, esclareceu quaisquer dúvidas que pudessem haver acerca do entendimento do qual a Administração Tributária pretendia que fosse dado ao tema.

O art. 2º do referido decreto deixa claro a impossibilidade de apropriação do mencionado crédito ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte.

Verifique-se a legislação mencionada:

RICMS de 2002, com redação em vigor até 13/08/07:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a - incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

b - são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semielaborados, destinados à exportação para o exterior; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07)

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07).

Por sua vez, estabelece o Decreto nº 45.388/10, já mencionado:

Art. 1º Este Decreto dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS na entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação e de insumo empregado no transporte em veículo próprio de produtos destinados a exportação, bem como sobre o pagamento do crédito tributário decorrente do estorno, com dispensa ou redução de multas e juros.

Art. 2º O sujeito passivo que tenha apropriado, a qualquer tempo, a título de crédito, em sua escrita fiscal, o valor do ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação deverá promover o respectivo estorno e regularizar sua conta gráfica de ICMS. (Grifou-se)

Cabe mencionar, ainda, a redação do inciso III do art. 70 do RICMS/02, vigente no período de 01/01/07 a 13/08/07, dispositivo este que trata da vedação de crédito, o qual era mais que explícito ao prever vedação de créditos relacionados a materiais para uso/consumo do estabelecimento:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 1º/01/07 a 13/08/07 - Redação dada pelo Dec. nº 44.596, de 13/08/07).

Ressalta-se que a Superintendência de Tributação (SUTRI), um dos órgãos responsáveis pela interpretação da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Estado de Fazenda, sustentava nas consultas respondidas, a distinção entre os créditos referentes à matéria-prima e produto intermediário daqueles relativos às mercadorias adquiridas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados destinados ao exterior. Confira-se, entre outras:

Consulta de Contribuinte nº 89/04:

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO - Será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o

valor do ICMS correspondente às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo na produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior (artigo 66, inciso VI, Parte Geral, RICMS/02).

Consulta de Contribuinte nº 03/07:

CRÉDITO DE ICMS - SAÍDAS PARA EXPORTAÇÃO - A aquisição ou recebimento de mercadoria para integração ou consumo em processo de industrialização de produtos destinados à exportação ensejará direito ao crédito do imposto na proporção das saídas para o exterior, conforme disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02.

CONSULTA INEFICAZ – Será declarada ineficaz a consulta que versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, nos termos do inciso I, art. 22 da CLTA/MG.

Conforme se verifica, para as empresas industriais exportadoras, permitia-se, até 13/08/07, a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados no processo industrial, antecipando-se a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo.

Posteriormente, com a edição do Decreto nº 44.596, de 13/08/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art. 70, todos do RICMS/02, a SUTRI reformulou as Consultas de Contribuintes acima citadas, para dar novo entendimento à matéria, ou seja, a de que não era permitida a apropriação de créditos referentes aos materiais de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação.

Feitas essas considerações, deve-se destacar que a norma do Decreto nº 45.388, de 02 de junho de 2010, supratranscrita, tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, reprimado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Dessa forma, em face da impossibilidade deste órgão de negar aplicação a ato normativo, em observância ao art. 110, inciso I do RPTA, não há como permitir a apropriação, a qualquer tempo efetivada, de crédito de ICMS relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 18/12/09, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Vencidos, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator) e Hélio Victor Mendes Guimarães, que não reconheciam a decadência. No mérito, pelo voto de qualidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 345/444 e, ainda, para excluir as exigências fiscais relativas a correia

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transportadora (manta da correia transportadora) do item 1 do lançamento e os tubos de condução. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator) e Hélio Victor Mendes Guimarães, que não excluía os tubos de condução. Designado relator o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Rodrigues de Macedo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além do signatário, e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes.

**Sala das Sessões, 01 de fevereiro de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente / Relator designado**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão:	21.311/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000256964-73	
Impugnação:	40.010137463-75	
Impugnante:	MMX Sudeste Mineração S.A. IE: 001088289.01-15	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais referentes a aquisições de materiais de uso e consumo, apropriados extemporaneamente pela Autuada, relativos a entradas ocorridas no período de janeiro a dezembro de 2009 (Anexo 4).

- apropriação indevida de créditos de ICMS relativos ao óleo diesel não caracterizado como produto intermediário, uma vez que consumido em máquinas, equipamentos e veículos não utilizados na lavra, movimentação do material e no beneficiamento do minério de ferro do estabelecimento autuado (Anexos 5 e 6).

- apropriação indevida de créditos de ICMS relativos ao óleo diesel consumido em máquinas e veículos de terceiros, os quais foram contratados pela Autuada para diversas modalidades de prestação de serviço com fornecimento de mão de obra, fato gerador do ISSQN conforme arts. 1º, 3º (incisos I, VII e XIX), 4º e 5º da LC nº 116/03 e itens 7.02, 7.05, 7.10, 7.21 e 16 da Lista de Serviços (Anexos 5 e 6).

Exigência de ICMS apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se, ainda, que a Autuada deixou de recolher ICMS devido a título de diferencial de alíquotas, decorrente de aquisições de material de uso e consumo oriundas de outras unidades da Federação, conforme demonstrado nos Anexos 1 e 4.

Exigência de ICMS e da multa de revalidação.

A Fiscalização manifesta-se e acata parcialmente as razões da Defesa reconhecendo como indevido o estorno de créditos de ICMS relativos aos itens “haste”, “manta” e “tela de peneira vibratória”.

A Assessoria do CC/MG exara Diligência após o que a Fiscalização promove nova reformulação do crédito tributário para excluir exigências fiscais relativas a produtos intermediários que foram classificados, por ela, como materiais de uso e consumo do estabelecimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O voto vencedor entendeu, enquanto prejudicial de mérito, por reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo as exigências anteriores a 18/12/09, com base no que dispõe o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN.

Entretanto, entendo que no caso não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2009, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Destaca-se que este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, no qual consta que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3.907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª e 19.626/10/3ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2009 somente expirou em 31/12/14, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a intimação do Auto de Infração em discussão ocorreu em 18/12/14.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superada a abordagem da decadência e vencedor o voto que a reconheceu, no mérito, quanto às exigências remanescentes, o voto vencedor entendeu por excluir as exigências fiscais relativas à correia transportadora (manta da correia transportadora), com o que concordo, e aos tubos de condução, sendo esse último o ponto de divergência.

Quanto aos tubos utilizados na condução/deslocamento de polpa ou de rejeito, constante do item 1 do lançamento, entendo correta a exigência fiscal, pois não se enquadram nas definições de produto intermediário contidas na legislação de regência do imposto e não há previsão para o creditamento do ICMS.

Conforme destacou a Assessoria do CC/MG, várias decisões deste Conselho de Contribuintes em relação a PTAs de mesma sujeição passiva dos presentes autos e de outras empresas de mesmo objeto social, convergem no sentido de que os tubos de condução, ainda quando utilizados no transporte da polpa, classificam-se como parte de obra de engenharia, sem possibilidade de apropriação de créditos do imposto.

Os tubos são usados para o tratamento e transporte de água, transporte da lama de lavagem de minério, configurando claramente como linha marginal de produção e podem ser utilizados, também, para transporte de polpa de minério de ferro em mineroduto, sendo que, nesse caso, se classificariam como parte de obra de engenharia, em qualquer hipótese, sem a possibilidade de apropriação de créditos.

Ainda, verifica-se que a troca de tubos é manutenção industrial, sem a possibilidade de apropriação de créditos, trata-se, pois, de material de uso/consumo.

No caso, cite-se decisões deste Conselho de Contribuintes favoráveis ao estorno do crédito do imposto deste item do lançamento como, por exemplo, os Acórdãos n<sup>os</sup> 4.020/13/CE e 4.278/14/CE.

Ademais, referidos tubos servem para a movimentação de produtos como polpa, água e rejeitos diversos, sem desenvolver atuação particularizada no processo produtivo, conforme já analisou este Conselho de Contribuintes nos Acórdãos n<sup>os</sup> 3.901/12/CE e 21.372/13/1<sup>a</sup>.

Portanto, pelos fatos e fundamentos expostos, voto, quanto à prejudicial de mérito, por não reconhecer a decadência e, no mérito propriamente dito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 345/444 e, ainda, para excluir as exigências fiscais relativas a correia transportadora/manta da correia transportadora do item 1 do lançamento.

**Sala das Sessões, 01 de fevereiro de 2017.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Conselheiro**